

УДК 657(075.8)

**ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РЕЗЕРВА
ПО ВЫВОДУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ИЗ ЭКСПЛУАТАЦИИ**

Невдах Сергей Васильевич, старший преподаватель

Полесский государственный университет,

Neudakh Siarhei, Polessky State University, SVNewdakh@gmail.com

Аннотация: В данной статье рассмотрены различия в подходах к организации бухгалтерского учета резерва по выводу основных средств из эксплуатации по требованиям национальных стандартов и МСФО. Проанализированы характерные особенности и выявлены совпадения и несоот-

ветствия в аспектах оказывающих существенное влияние на бухгалтерский учет данного резерва. На основе проведенного исследования автором предлагается уточнить действующую методику расчета суммы резерва и случаи его пересмотра.

Ключевые слова: Резерв, признание, пересмотр, использование, риски.

В связи с тенденцией сближения национального законодательства с МСФО произошли изменения в учете основных средств. С 1 января 2013 года был установлен порядок учета резерва по выводу основных средств из эксплуатации Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Минфина Республики Беларусь от 30.04.2012 №26 (Далее Инструкция № 26). Данный резерв включается в первоначальную стоимость объекта основных средств [1].

Создание резерва является *правом* организации у которой существует обязательство по демонстражу и ликвидации основных средств, а также восстановлению природных ресурсов. Возможность создания резерва дает права организациям страховать и прогнозировать свои риски. Однако, данный аспект требует проработки в отношении отражения нестандартных случаев возникающих у организаций. Попытаемся уделить внимание сложившимся особенностям учета и предоставления отчетности по национальным стандартам и сравнить эти подходы с МСФО.

В международной практике данные резервы отражаются в соответствии с МСФО IAS 37 "Резервы, условные обязательства и условные активы" (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets), МСФО IAS 16 "Основные средства" (Property, Plant and Equipment). Величина резерва периодически пересматривается согласно Интерпретации КИМФО IFRIC 1 "Изменения оценки существующих обязательств по выводу объектов из эксплуатации и восстановлению окружающей среды" (Changes in Existing Decommissioning, restoration and Similar Liabilities).

Рассмотрим и сравним существенные на наш взгляд организационные аспекты бухгалтерского учета резерва по выводу основных средств из эксплуатации по национальным стандартам и в соответствии с МСФО.

Основные средства - это материальные активы, которые предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях; предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода [2].

Резерв - обязательство с неопределенным сроком исполнения или обязательство неопределенной величины [3].

Обязательство (для целей признания в финансовой отчетности) – это существующее обязательство предприятия, возникающее из прошлых событий, урегулирование которого, как ожидается, приведет к выбытию с предприятия ресурсов, содержащих экономические выгоды [3].

Обязывающее событие - событие, создающее юридическое или обусловленное сложившейся практикой обязательство, в результате которого у предприятия нет реалистичной альтернативы урегулированию этого обязательства [3]. Таким образом, МСФО IAS 37 раскрывает понятие резерва как будущих расходов, возникающих в результате прошлых событий на основании юридического или договорного обязательства. Данный резерв находит свое отражение в отчетности на основании профессионального суждения бухгалтера без привлечения сторонних консультантов и оценщиков.

Однако существуют различия между национальным и международным отражением в учете и признании резервов по выводу основных средств из эксплуатации. Проанализируем данные расходы в таблице.

Таблица – Сравнительный анализ основных положений отражения резерва по выводу основных средств из эксплуатации

Критерий	Инструкция № 26	МСФО (IAS) 37	Примечания
Признание резерва	Создается при одновременном выполнении следующих условий признания: 1. организация имеет обязательство по выполнению работ по демонтажу и ликвидации основного средства, восстановлению природных ресурсов на занимаемом им земельном участке; 2. предполагается выбытие активов для погашения обязательства; 3. сумма обязательства может быть достоверно определена.	Должен признаваться в случаях, когда: 1. у предприятия есть существующее обязательство (юридическое или конклюдентное), возникшее в результате какого-либо прошлого события; 2. представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуется выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды; 3. возможно привести надежную расчетную оценку величины обязательства. Если эти условия не выполняются, резерв признаваться не должен.	Совпадают
Сумма создаваемого резерва	Определяется исходя из расчетной оценки затрат, необходимых на конец отчетного периода для погашения обязательства. При ее определении не учитываются доходы от ожидаемого выбытия основных средств. Если погашение обязательства предполагается более чем через 12 месяцев после отчетной даты, то сумма создаваемого резерва на отчетную дату определяется путем умножения ставки дисконтирования на расчетную оценку затрат, необходимых для погашения обязательства.	Сумма должна отражать наилучшую расчетную оценку затрат, необходимых на конец отчетного периода для урегулирования существующего обязательства. Наилучшая расчетная оценка затрат - это сумма, которую предприятию рационально затратить для погашения обязательства на конец отчетного периода или для передачи его третьему лицу в указанное время. Доходы от ожидаемого выбытия активов не должны учитываться при измерении резерва.	Совпадают частично
Риски	Не отражено	Риски и источники неопределенности, которые неизбежно сопутствуют многим событиям и определяют обстоятельства, должны учитываться при определении наилучшей расчетной оценки резерва.	Не отражены в учете Республики Беларусь
Пересмотр резерва	Иметь место в следующих случаях: 1. в связи с сокращением срока дисконтирования; 2. в случае изменения ставки дисконтирования; 3. в случае изменения предполагаемых сроков или сумм затрат, необходимых для по-	Резервы должны пересматриваться на конец каждого отчетного периода и корректироваться с учетом текущей наилучшей расчетной оценки. Если более не представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуется выбытие ресурсов, содержащих эконо-	Совпадают частично

	гашения обязательства.	мические выгоды, резерв должен быть восстановлен	
Использование резерва	Резерв должен использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых этот резерв был изначально признан.	Резерв должен использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых этот резерв был изначально признан.	Совпадают

Сопоставив бухгалтерский учет по МСФО и национальные стандарты учета можно сделать вывод о сближении общих правил и методик. Однако, национальный учет не рассматривает отдельных положений которые отражены в МСФО IAS 37, таких как отражение рисков. Кроме того, требуется уточнить методику расчета суммы резерва и случаи его пересмотра.

Список использованных источников:

1. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 20 апреля 2012 г. №26
2. Международные стандарты финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства" [Электронный ресурс] — Режим доступа — URL: <http://www.finetchet.ru/standard.html?id=9>(дата обращения 15.12.2014)
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 "Резервы, условные обязательства и условные активы" [Электронный ресурс] — Режим доступа — URL: <http://www.finetchet.ru/standard.html?id=26> (дата обращения 15.12.2014)